

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma:	[Código do IRC]
Artigo:	[46.º]
Assunto:	[Conceito de mais e menos valias]
Processo:	[2348/17, PIV 12311, com despacho da Subdiretora-geral dos Impostos sobre o Rendimento e Relações Internacionais, de 11-10-2017]
Conteúdo:	[Uma sociedade anónima dispõe de um complexo industrial composto pelos seguintes ativos fixos tangíveis e intangíveis: <ul style="list-style-type: none">• Terrenos;• Edifícios e outros imóveis;• Máquinas, aparelhos e ferramentas;• Instalações várias;• Programas de computador.

Os referidos ativos encontram-se, na sua maioria, totalmente depreciados, tendo ainda alguns destes sido, no passado, objeto de reavaliações ao abrigo de diplomas fiscais.

No âmbito de uma reorganização em curso, a sociedade equaciona a transmissão daqueles ativos por um preço global, pelo que se coloca a questão de saber qual a forma de apuramento das respetivas mais e menos valias fiscais.

Nos termos da alínea a) n.º 1 do art.º 46.º do Código do IRC (CIRC), consideram-se mais-valias ou menos-valias realizadas os ganhos obtidos ou as perdas sofridas mediante transmissão onerosa respeitantes, nomeadamente, a ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis.

Refere o n.º 2 do mesmo artigo que *“As mais-valias e as menos-valias são dadas pela diferença entre o valor de realização, líquido dos encargos que lhe sejam inerentes e o valor de aquisição, deduzido das depreciações e amortizações aceites fiscalmente, das perdas por imparidade e outras correções de valor previstas nos artigos 28.º-A, 31.º-B e ainda dos valores reconhecidos como gasto fiscal nos termos do artigo 45.º-A, sem prejuízo do disposto na parte final do n.º 3 do artigo 31.º-A.”*

Por sua vez, no caso concreto, e em conformidade com a alínea g) do n.º 3 do mesmo artigo, considera-se valor de realização, o valor da respetiva contraprestação.

Refere ainda o n.º 1 do art.º 47.º do CIRC que *“O valor de aquisição corrigido nos termos do n.º 2 do artigo anterior é actualizado mediante aplicação dos coeficientes de desvalorização da moeda para o efeito publicados em portaria do Ministro das Finanças, sempre que, à data da realização, tenham decorrido pelo menos dois anos desde a data da aquisição, sendo o valor dessa actualização deduzido para efeitos da determinação do lucro tributável.”*

Sendo os ativos em causa vendidos por um preço global, será necessário, para efeitos de apuramento das mais e menos-valias fiscais, saber qual a parte desse valor de realização correspondente a cada um dos ativos.

Assim, a escritura de compra e venda deve discriminar o valor de realização dos ativos alienados, sendo que o valor de realização de cada um desses ativos é o definido pelas partes intervenientes na transação, desde que, no caso de existirem relações especiais entre as partes, seja respeitado o princípio da plena concorrência, nos termos do art.º 63.º do CIRC.

Contudo, em qualquer caso, no que respeita aos bens imóveis, nomeadamente ao prédio urbano que se encontra inscrito na matriz com o artigo X, e que se encontra descrito como um complexo industrial constituído por doze edifícios e respetivo terreno, o valor de realização não pode, em conformidade com o art.º 64.º do CIRC, ser inferior ao respetivo valor patrimonial tributário (VPT), exceto se for feita prova nos termos do art.º 139.º do CIRC.

Refira-se que, estando o complexo industrial inscrito na matriz com um único artigo, a alienação de cada um dos doze edifícios que o constituem, corresponde à alienação de uma parte indivisa do mesmo, pelo que, para efeitos de imputação do VPT, terá que ser determinada a quota-parte que está a ser alienada e, dessa forma, o VPT correspondente à mesma.

Importa alertar que o valor de realização dos restantes ativos que a sociedade pondera alienar, e que não se tratam de imóveis, não deve ser tido em conta, para efeitos da aplicação do disposto no art.º 64.º do CIRC. Por sua vez, o disposto nesse artigo deve ser aplicado autonomamente a outros imóveis que não se encontrem descritos na matriz com o artigo X.

Para efeitos do cálculo das mais ou menos valias fiscais dos ativos em causa, o valor de aquisição a considerar é o valor não reavaliado (ou seja, o valor histórico de aquisição), ao qual devem ser deduzidas as depreciações/amortizações calculadas sobre aquele valor e fiscalmente aceites, bem como as restantes deduções previstas no n.º 2 do art.º 46.º do CIRC, se ao caso for aplicável.

O valor então obtido é atualizado mediante aplicação dos coeficientes de desvalorização da moeda referentes ao ano de aquisição dos ativos em causa, nos termos do art.º 47.º do CIRC.

Relativamente aos ativos que foram objeto de reavaliação ao abrigo dos diplomas fiscais identificados, deve ser cumprido, quanto ao reinvestimento dos valores de realização dos mesmos, o previsto no diploma ao abrigo do qual foi efetuada a última reavaliação.

Assim, dispõe o art.º 7.º do Decreto-Lei n.º 219/82, de 2 de junho, bem como o art.º 8.º dos Decretos-Lei n.º 399-G/84, de 28 de dezembro, n.º 118-B/86, de 27 de maio, e n.º 111/88, de 2 de abril, o seguinte:

“No caso de alienação dos bens depois de reavaliados, deverão as empresas reinvestir o preço de venda no prazo de um ano a partir da alienação, sob pena de a reavaliação ser considerada nula para o efeito da determinação da

matéria colectável nos termos do Código da Contribuição Industrial (atualmente, nos termos do Código do IRC).".

Por sua vez, dispõe o art.º 9.º do Decreto-Lei n.º 49/91, de 25 de janeiro, bem como o art.º 8.º dos Decretos-Lei n.º 264/92, de 24 de novembro, e n.º 31/98, de 11 de fevereiro, o seguinte:

"1 - Os sujeitos passivos que tenham transmitido a título oneroso elementos reavaliados ao abrigo do presente diploma deverão efectuar o reinvestimento do valor total de realização de acordo com as condições fixadas no n.º 1 do artigo 44.º (atual 48.º) do Código do IRC, podendo, no caso de alienação de «Investimentos em imóveis», o reinvestimento efectuar-se em bens da mesma natureza.

2 - Não se concretizando o reinvestimento nos termos previstos no número anterior, adicionar-se-á ao valor do IRC ou do IRS, liquidado relativamente ao terceiro exercício posterior ao da realização, o IRC ou IRS que em resultado da reavaliação dos bens transmitidos deixou de ser liquidado nos exercícios anteriores, acrescido dos juros compensatórios correspondentes."